CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.993/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003862332-74	
Impugnação:	40.010158254-42, 40.010158255-15 (Coob.)	
Impugnante:	Precito Atacado Importação e Exportação Ltda	
	IE: 003961794.00-27	
	Lincon Castro da Silva (Coob.)	
	CPF: 895.943.471-04	
Proc. S. Passivo:	Márcio Rodrigo Frizzo/Outro(s), Márcio Rodrigo Frizzo	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), entrada, manutenção em estoque e saída desacobertadas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas a tributação normal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02 (e art. 159 do RICMS/23). Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 1º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, exclui-se, ainda, as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação inerentes à apuração de entradas de mercadorias desacobertadas, uma vez que o imposto fora integralmente recolhido na saída dos produtos.

MERCADORIA ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), entrada, manutenção em estoque e saída desacobertadas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02 (e art. 159 do RICMS/23). Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Em relação às entradas e estoques desacobertados de documento fiscal, foi aplicada apenas a Multa Isolada sobre as saídas desacobertadas.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), conforme previsto nos incisos I, II e IV do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, e art. 2º, incisos I, II e IV do Decreto nº 46.927/15. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, exclui-se, ainda, as exigências relativas ao período de 01/01/23 a 31/12/23.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), ocorridas nos exercícios fechados de 2021, 2022 e 2023:

- entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigido ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e respectivas Multas de Revalidação previstas no prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da referida Lei;

- manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigido ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da referida Lei;

- saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigidos ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, acrescido da Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 1º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foi exigida apenas a Multa Isolada.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o "Termo de Reformulação do Lançamento" de págs. 18666/18668, promovendo as seguintes alterações no Levantamento Quantitativo:

- inclusão das notas fiscais de entradas nºs 768422, de 27/02/23, 768406, de 27/02/23, 306378, de 10/05/23, e 306379, de 10/05/23, relativo ao produto "CERVEJA SPATEN LT 350ML - AGRUP_9";

- inclusão das notas fiscais de entradas nºs 005401042, 005413255, 005432755, 005447221, 005475729, 005505961, 005522856, 005549961, 005555309, 005593400, 005611605, 005637511, 005652335, 005685907, 005707090, 005733031, 005768726, 005788221, 005802678, 005816696, 005462747, 005847632, 005866941, 005922981, 005940796, 005986537 e 005997983, no LEQFID de 2023, relativo ao produto "Refrigerante Coca-Cola Pet 2L - AGRUP_14", que passou a denominar "Refrigerante Coca-Cola menos açúcar Pet 2L - AGRUP_14".

Em face da análise fiscal, foi promovida, de ofício, a reformulação do lançamento, realizando as seguintes alterações no LEQFID:

- correção da quantidade de mercadorias relativas às operações relacionadas no arquivo denominado "AlteraQuantidProdutoLEQFID2021", relativas ao produto "Cabare ICE Sabores 275ml";

- inclusão no LEQFID de 2021, das operações relacionadas no arquivo denominado "NFsIncluídaLEQFID2021-DeOficio";

- alteração/correção da quantidade de mercadorias do estoque final existente em 31/12/21 dos seguintes produtos: "Cerveja Heineken LT 12 x 350ml" (passou de 106 para zero); "Energético Monster 473ML" (passou de 2411 para 2446); "Xarope Dilute (todos) 500ml" (passou de 1876 para 139); "Cerveja Petra PM LT 12 x 350ml" (passou de 30 para zero); "Cerveja Amstel LT 12 x 350ml" (passou de 16 para zero);

- inclusão das operações relacionadas no arquivo denominado "NFsIncluídaLEQFID2022-DeOficio", no LEQFID de 2022;

- alteração da quantidade de mercadorias constantes da NFC-e nº 60321 de 30/12/23, relativa ao produto "Drops Halls 28gr", passando para 13927 unidades, em razão de que a quantidade anterior foi multiplicada indevidamente por "21";

- alteração da quantidade de mercadorias constantes da NFC-e nº 000001621 de 30/12/23, relativa ao produto "Cerveja Skol LT 269ml", passando para 9 unidades, em razão de que a quantidade anterior foi multiplicada indevidamente por "15";

- alteração/correção na quantidade de mercadorias do estoque inicial existente em 2023 do produto "Cerveja Brahma Duplo Malte LT 350ml", passando de zero para o estoque inicial de 388 unidades.

Na oportunidade o Fisco realizou a correção dos valores do Crédito Tributário de 2023 para reduzir o valor da multa isolada que havia sido cobrada a maior, sobre as saídas desacobertadas, dos seguintes produtos: "cerveja Heineken LN

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

330ml", "cigarro Marlboro red maço", "cerveja Crystal Pilsen LT 350ml", "cerveja Antarctica Pilsen LT 269ml" e cerveja Brahma Duplo Malte Lt 350ml".

Para demonstrar a reformulação do lançamento foram incluídos novo Relatório Fiscal Complementar (págs. 12021/12033), novos Leqfids 2021, 2022 e 2023 (anexos 37 a 39), Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) de págs. 18671, e as seguintes planilhas *Excel*:

- "CredTribEntrDesac-Alt-Nov-24";
- "CredTribSaidasDesac-AltNOV-24";
- "CredEstoDesac-Alt-Nov-24";
- "DemonstraValorExcluido-Nov-24";
- "NFsIncluídaLEQFID2022-DeOficio";
- "AlteraQuantidProdutoLEQFID2021"; e
- "NFsIncluídaLEQFID2021-DeOficio".

Na oportunidade, também foram juntados os arquivos "CONSULTA_NFCE_2021 a 2023-Precito" (que contém os dados/informações relativas às notas fiscais de consumidores eletrônicas – NFC-e emitidas pela Autuada nos exercícios de 2021 a 2023), e "Relação Produtos Agrupados" (que contém a relação de todos os produtos que fizeram parte de cada um dos LEQFIDs de 2021, 2022 e 2023).

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos comparecem aos autos e aditam suas impugnações, reiterando os termos da impugnação inicial não acatados pelo Fisco e acrescentam novos argumentos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de nos autos do presente e-PTA, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 18666/18671 e, ainda, para: i) excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação relativas à apuração de entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação normal; ii) excluir as exigências de ICMS/ST-FEM e Multa de Revalidação relativa ao período de 01/01/23 a 31/12/23.

DECISÃO

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes, Autuada e Coobrigado, requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alegam que a Fiscalização teria descumprido o disposto no art. 142 do CTN, por deixar de, ao perfazer o presente lançamento, indicar os valores efetivamente devidos, visto que o Auto de Infração em espeque conteria uma série de irregularidades.

Afirmam que, do confronto das informações constantes na planilha denominada como "Anexo_13_Registro C170- 2021 a 2023", na qual encontram-se registradas todas as notas fiscais emitidas pela Impugnante e os Anexos 7, 8 e 9, todos elaborados pela Autoridade Fiscal autuante, nota-se que várias notas fiscais (que cita às págs. 06/08 da Impugnação) deixaram de ser consideradas pelo levantamento fiscal.

Defendem que "*a precariedade das informações levantadas pelo procedimento fiscal termina por prejudicar o direito de defesa desta Impugnante, ao passo que o lançamento, eivado por erros já citados, não confere à contribuinte qualquer certeza acerca dos termos em que estabelecido*".

Entretanto razão não lhes assiste.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do "Levantamento Quantitativo Financeiro Diário".

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02 (correspondente ao art. 159 do RICMS/23):

> RICMS/02
>
> Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:
>
> (...)
>
> II - levantamento quantitativo de mercadorias;
>
> III - levantamento quantitativo-financeiro;
>
> (...)
>
> RICMS/23
>
> Art. 159 – Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:
>
> II – levantamento quantitativo de mercadorias;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> III – levantamento quantitativo-financeiro;
>
> (...)

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

No caso em discussão, tendo a Impugnante apresentado, em sede de defesa, de forma exemplificativa, notas fiscais que deixaram de ser consideradas nos Levantamentos Quantitativos Financeiros Diários – LEQFID, o Fisco verificou os levantamentos para incluir todas as notas fiscais não consideradas e, não somente aquelas citadas na impugnação.

Foram elaboradas planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário, bem como acostados aos autos os relatórios do Levantamento Quantitativo LEQFID por exercício, possibilitando à Defesa a conferência da apuração fiscal, tendo sido incluídas planilhas *Excel* com o demonstrativo dos valores excluídos e relação das notas fiscais incluídas. Portanto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Após a reformulação do lançamento, os Impugnantes alegam que os artigos mencionados pelo Fisco no Termo de Reformulação de Lançamento, quais sejam arts. 145 e 149 do CTN "*não se aplicam ao contexto da alteração realizada, pois se trata de mudança de critério jurídico que não se sustenta conforme as disposições legais e a interpretação correta do CTN*".

Sustentam que seria equivocada a aplicação do art. 149, inciso VIII do CTN, com a justificativa de uma suposta necessidade de reformulação, visto que "o *artigo em destaque dispõe que o lançamento é "revisto quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior",* o que não seria o caso, uma vez que "*a fiscalização detém de todos os documentos destinados a entrada e saída, e ainda assim, não realizou a devida apuração, fazendo com que emitisse o termo de reformulação sem a devida apreciação se estaria cumprindo requisito disposto no art. 149 do CTN, o que por si só, deve se anular o presente auto de infração*".

Contudo, novamente sem razão a Defesa, pois, conforme se verá adiante, a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco não representa qualquer modificação de critério jurídico que tenha fundamentado o trabalho.

Ao contrário da afirmação dos Impugnantes, não houve alteração do critério jurídico no presente caso, pois o Fisco retificou o lançamento, após acatar parcialmente a impugnação oferecida pela Autuada e Coobrigado, e, ainda, por verificar a existência de outros documentos fiscais que não foram considerados no levantamento quantitativo.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

A revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do CTN, c/c art. 120 do RPTA. Confira-se:

> CTN
>
> Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:
>
> I - impugnação do sujeito passivo;
>
> II - recurso de ofício;
>
> III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.
>
> (...)
>
> Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
>
> I - quando a lei assim o determine;
>
> II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
>
> III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
>
> IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
>
> VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
>
> VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
>
> IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.
>
> Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> RPTA - Decreto 44.747/08
>
> Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:
>
> I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;
>
> II - a reformulação do crédito tributário.
>
> § 1° Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.
>
> § 2° Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1°, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.
>
> (...) (Grifou-se)

No caso dos autos, não houve alteração da acusação fiscal, tendo sido revisto o lançamento para adequação do Leqfid de modo a espelhar a realidade das operações, inclusive por acatamento de argumentos da Defesa.

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta, o que não ocorreu no caso em análise.

Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

> Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

> Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado. (destacou-se)

No caso dos autos, verifica-se que a motivação para a reformulação do lançamento compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN.

A infração é exatamente a mesma, "*entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal*", inclusive o procedimento utilizado para se apurar tais operações desacobertadas (LEQFID).

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento dentro do prazo decadencial, tampouco se fala em mudança do critério jurídico, como defendido pelos Impugnantes.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Tampouco se faz necessária a baixa dos autos em diligência, como solicitado pela Defesa, para que seja feita "*nova análise dos estudos promovidos para a efetivação do presente lançamento, de modo a adequar a cobrança e a fundamentação levada a efeito pelo auto de infração para uma hipótese que reflita a realidade fática das operações desenvolvidas pela Impugnante*", uma vez que o Fisco já efetuou as alterações que julgou pertinentes, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Defesa.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), ocorridas nos exercícios fechados de 2021, 2022 e 2023:

- entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigido ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

tributária, e respectivas Multas de Revalidação previstas no prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da referida Lei;

- manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigido ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e respectivas Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da referida Lei;

- saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo exigidos ICMS Operação própria em relação às mercadorias tributadas normalmente, acrescido da Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 1º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foi exigida apenas a Multa Isolada.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA: Intimações e resposta às intimações, Inventário de 31/12/23; LEQFIDs de 2021, 2022 e 2023; planilhas *Excel* contendo demonstrativos de apuração das entradas, estoques e saídas desacobertadas de documento fiscal, por exercício, Registros C-170 e C-190 (Sped Fiscal); cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do "Levantamento Quantitativo Financeiro Diário", procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente ou por período.

Como já exposto, cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

O levantamento quantitativo de mercadorias, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Tais informações apuradas por meio do LEQFID são confrontadas com aquelas apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, no intuito de se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertadas de documento fiscal.

No caso em discussão, foram apuradas entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme demonstrado nos relatórios Leqfid 2021, 2022 e 2023 (Anexos 7 a 9 e anexos 37 a 39, após reformulação) e planilhas *Excel* demonstrativos de apuração das entradas, estoques e saídas desacobertadas de documento fiscal, por exercício.

Os Impugnantes alegam que a empresa não promoveu qualquer entrada ou saída, bem como a consequente manutenção, de produtos desacompanhada da necessária emissão de documentos fiscais, e que as inconsistências apuradas pelo Fisco decorrem de falhas de sistemas, os quais terminaram por registrar quantidades de produtos que não refletem a realidade.

Aduzem que não hostilizam o procedimento adotado pela Fiscalização, o qual deu ensejo ao presente lançamento, visto que é sabido que a metodologia em questão é plenamente hígida e se encontra em consonância com as disposições legais de regência. Contudo, muito embora o procedimento utilizado pelo Fisco esteja correto, entendem ser necessário adequar o lançamento à realidade fática, aplicando o princípio da verdade material e, por corolário, evitar que inconsistências de registros escriturais, culminem em um lançamento tributário que não representa a real ocorrência das hipóteses de incidência tributária necessárias para tanto.

A partir da análise da planilha denominada como "Anexo_13_Registro C170- 2021 a 2023", da qual constam registradas todas as notas fiscais emitidas pela Impugnante, a Defesa aponta os supostos equívocos que entende comprometer o levantamento quantitativo, a saber:

- não foram consideradas as notas fiscais de entradas do produto "Cigarro Dunhill": nº 196.473, de 27/07/22, nº 246.756, de 25/10/22, nº 248.200 de 27/10/22 e nº 248.924, de 28/10/22 (Anexo I da Impugnação);

- a Nota Fiscal de entrada nº 5.637.511, de 06/06/23, não foi considerada no levantamento quantitativo do produto "Refrigerante Coca-Cola Pet 2 L" (Anexo II).

Afirmam que tais irregularidades ocorreram com outros produtos, conforme demonstrado nos Anexos III e IV da Impugnação (produtos "Malboro Double Fusion" e "Cerveja Spaten 350 ml.").

Por outro lado, o Fisco esclarece que realizou o levantamento conforme notas fiscais emitidas pela Autuada e de acordo com sua escrituração fiscal. E que o Contribuinte dificultou a ação fiscal quando emitiu documentos fiscais e entregou

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

arquivos de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD sem atender determinações do Guia Prático da EFD.

Cita algumas irregularidades detectadas na EFD do Contribuinte, quais sejam: emissão de nota fiscal com mesmo código de produto para produtos diferentes, escrituração de notas fiscais na EFD informando dados de produtos diferentes dos descritos nas notas fiscais, escrituração na EFD de vários códigos e descrições para o mesmo produto, dentre outras.

Aduz o Fisco que, não obstante, eventuais erros não invalidam o trabalho, tendo sido corrigidos os erros que foram comprovados pelo Contribuinte.

Em relação aos produtos acima apontados pela Defesa (Anexos I a IV da Impugnação), cabe destacar os seguintes pontos da pormenorizada análise realizada pelo Fisco, em sede de manifestação fiscal.

No tocante ao produto "cigarro dunhill carlton box - AGRUP_1" no LEQFID do exercício de 2022: trata do produto comercializado pela Autuada como o código 000159. Na apuração do produto "cigarro dunhill carlton box - AGRUP_1", foram agrupados apenas os códigos 000159, 000000003144, 10061026, 000000003660 e 003606 (conforme Anexo 47 dos autos).

Tal agrupamento decorreu do fato de a Impugnante utilizar mais de um código para o mesmo produto e, também, descrições diferentes, cuja análise levou o Fisco a conclusão de se tratar do mesmo produto.

Transcreve-se por oportuno, as conclusões do Fisco que afastam a possiblidade de se considerar para o mesmo agrupamento (cigarro dunhill carlton box - AGRUP_1"), os produtos descritos nas notas fiscais nºs 196.473, nº 246.756, 248.200 e 248.924, com as quais concorda a Câmara de Julgamento:

> Ou seja, na apuração do produto "cigarro dunhill carlton box - AGRUP_1", foram agrupados apenas os códigos 000159, 000000003144, 10061026, 000000003660 e 003606 (para facilitar o entendimento de quais produtos foram agrupados em cada levantamento, o Fisco juntou aos autos relações/planilhas, informando quais produtos foram considerados em cada um dos LEQFID's – Anexo 47 dos autos).
>
> Bom lembrar que os impugnantes não questionaram estes agrupamentos, até mesmo, porque são benéficos para a empresa, pois diminuem o crédito tributário. Caso o levantamento fosse feito considerando apenas as notas de entradas e saídas escrituradas com o código 000159, o crédito tributário seria maior.
>
> Foi questionada a falta de consideração no LEQFID, de notas fiscais de entrada de mercadorias adquiridas e escrituradas com códigos e descrições diferentes, e, cujas saídas destes produtos também ocorrerem com código diferente, conforme a seguir será demonstrado.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> Muito embora a escrituração fiscal da autuada tenha dificultado a ação fiscal, pois deveria ter emitido documentos fiscais e escriturado conforme manuais e o guia prático 11 da EFD, os esclarecimentos acima demonstram motivação para o Fisco ter agrupado os produtos como sendo um só. O mesmo não aconteceu com o produto que a empresa pretende que seja agrupado ao LEQFID em questão.
>
> Conforme pode ser visto no Anexo 13 dos autos, o produto das notas fiscais de entrada nºs 196473, 246756, 248200 e 248924 foram escriturados pela "Precito" **com o código "10100880" e descrição "Dunh CLTR 20/200 kre ME BRA BC2"** (tal como descrito nestas notas fiscais de entradas e com o mesmo código do fornecedor). Acaso o produto descrito nestas notas fiscais fossem o mesmo produto da nota fiscal exemplificada acima (nota fiscal de entrada nº 000085122 de 13/01/2022), a empresa teria escriturado com o código 000159. Aliás, o próprio fornecedor se utiliza de códigos diferentes, caracterizando serem produtos diferentes. Se analisarem a nota fiscal nº000085122 de 13/01/2022, verão que o fornecedor descreveu a mercadoria como sendo "DUNH CLTR 20/200 NKW" e seu código é 10102790, enquanto a análise das notas nºs 196473, 246756, 248200 e 248924, permite constatar que se **trata do produto "DUNH CLTR 20/200 KRE ME BRA BC2**", cujo código é 10100880. Estas verificações já permitem concluir que foram considerados produtos diferentes até mesmo pelo fornecedor.
>
> Mas não paramos a análise do produto apenas sob a óptica das entradas. Se os nobres Conselheiros buscarem no Anexo 13, bem como nas NFCe (vide nos autos, planilha excell trazendo os dados das NFCe para consulta), verão que o produto "CIG DUNHILL CLTR 20/200 KRE ME BRA BC2" **é vendido e escriturado pela autuada com o código de produto "003364**". Ou seja, isso põe uma pá de cal sobre a pretensão das recorrentes de que os produtos descritos nas notas fiscais nºs 196473, 246756, 248200 e 248924, sejam considerados no LEQFID do produto "cigarro dunhill carlton box - AGRUP_1". Aliás, "espertamente", as impugnantes pedem para que as entradas sejam consideradas no LEQFID, **mas, não pedem que as saídas destes produtos sejam consideradas**.
>
> (Destaques originais e acrescidos).

Como se vê, os produtos constantes das notas fiscais de entrada apontados pela Defesa são produtos diversos do produto "cigarro dunhill carlton box -

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

AGRUP_1". Por se tratar de produtos diferentes, devem ser tratados no Leqfid em grupos diferentes.

Merece destaque o fato de que os Impugnantes somente apontaram as notas fiscais de entrada dos produtos que pretendiam serem considerados no Leqfid, mas não apontam as notas fiscais de saídas do mesmo produto.

No tocante à Nota Fiscal nº 5.637.511, de 06/06/23, a qual os Impugnantes alegam que não foi considerada no levantamento quantitativo do produto "Refrigerante Coca-Cola Pet 2 L", esclarece o Fisco que alterou a descrição do produto no Leqfid e considerou a referida nota fiscal, mediante reformulação do lançamento, acatando o argumento da Defesa.

Em relação aos produtos relacionados nos Anexos III e IV da Impugnação (produtos "Malboro Double Fusion" e "Cerveja Spaten 350 ml."), o Fisco realizou a análise dos documentos acostados aos autos, e apresentou as seguintes conclusões (conforme Manifestação Fiscal):

> **Impugnação do produto "CIGARRO MARLBORO DOUBLE FUSION KS BOX - AGRUP_8" no LEQFID do exercício de 2022.** Foi reclamado a falta de consideração no LEQFID, das entradas do produto descrito como "Marlboro tropical fusion MNT KS RCB 20" constante das seguintes notas fiscais: 101021 de 19/09/2022, 102166 de 22/09/2022, 103420 de 27/09/2022, 103730 de 28/09/2022, 103740 de 28/09/2022, 103857 de 29/09/2022, 107901 de 19/10/2022, 110282 de 28/10/2022 e 110486 de 28/10/2022. Não procede a impugnação, pois são produtos diferentes conforme codificação utilizada pelo próprio fornecedor.
>
> Foi objeto de LEQFID pelo Fisco o produto adquirido pela empresa com a descrição MARLBORO DBLFUSWA MNT KS RCB 20, codificado pelo seu fornecedor como "FA071356.00", o qual teve as entradas escrituradas pela autuada em sua EFD (vide Anexo 13 dos autos) com utilização de dois códigos: 000000000333 e, também, com o mesmo código de seu fornecedor (FA071356.00). Se consultarmos o LEQFID, poderemos ver que todas as notas fiscais de entradas deste produto, foram incluídas no LEQFID de 2022 do produto **CIGARRO MARLBORO DOUBLE FUSION KS BOX - AGRUP_8.**
>
> As notas de vendas deste produto foram emitidas com o código 000222 e descrição "Cig Marlboro double fusion KS BOX" (vide planilha excell trazendo os dados das NFCe, Anexo 48). A escrituração fiscal das saídas, também ocorreu com o código 000222, porém com a descrição MARLBORO DBLFUSWA MNT KS RCB 20. Se consultadas, veremos que todas as saídas cujas

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> notas contém a descrição Cig Marlboro double fusion KS BOX, também estão no LEQFID de 2022.
>
> Ocorre que os impugnantes reclamam da falta de notas das mercadorias adquiridas com a descrição "**MARLBORO TROPICAL FUSION MNT KS RCB 20**", codificadas pelo seu fornecedor com o código FA081461.00, pois desejam que também façam parte do LEQFID do produto. Referidas notas de compras (são as notas fiscais anexadas pelas impugnantes aos autos cujos números foram citados acima – vide anexos 30, 51 e 63) foram escrituradas pela autuada com o mesmo código e descrição utilizados pelo seu fornecedor (MARLBORO TROPICAL FUSION MNT KS RCB 20" - código FA081461.00). **Observa-se que não são o mesmo produto, pois o próprio fornecedor classificou os produtos MARLBORO DBLFUSWA MNT KS RCB 20 e MARLBORO TROPICAL FUSION MNT KS RCB 20 com códigos diferentes ("FA071356.00" e "FA081461.00**").
>
> No presente caso, o contribuinte autuado emitiu notas fiscais de venda do produto "CIGARRO MARLBORO TROPICAL FUSION BOX", mas com o código 000222 (vide como exemplo a NFCe nº 35450 de 14/11/2022). Ou seja, o produto foi adquirido e vendido com a mesma descrição, mas o código de venda (000222) foi igual ao utilizado para o produto MARLBORO DBLFUSWA MNT KS RCB 20 (vide NFCe nºs 35274 de 11/11/2022 e 34450 de 14/11/2022).
>
> Diante disso, o Fisco excluiu todas as notas fiscais de saída emitidas com o código 000222 cuja descrição foi CIGARRO MARLBORO TROPICAL FUSION BOX (Como exemplo, pode ser observado que a NFCe nº35450 de 14/11/2022 não fez parte do LEQFID de 2022 do produto **CIGARRO MARLBORO DOUBLE FUSION KS BOX)**. Ou seja, não foram incluídas nem entradas nem saídas deste último produto no levantamento fiscal. Assim, não procede a pretensão das autuadas de que as entradas das notas fiscais 101021 de 19/09/2022, 102166 de 22/09/2022, 103420 de 27/09/2022, 103730 de 28/09/2022, 103740 de 28/09/2022, 103857 de 29/09/2022, 107901 de 19/10/2022, 110282 de 28/10/2022, 110486 de 28/10/2022, sejam consideradas no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.
>
> (Destaques originais e acrescidos).

Correto o procedimento fiscal.

Conforme demonstrado, trata-se de produtos diversos, para os quais o Contribuinte utilizou o mesmo código apenas nas saídas dos produtos, tendo

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

escriturado em dois códigos diferentes as entradas. Portanto, a exclusão das notas fiscais de saídas do produto "CIGARRO MARLBORO TROPICAL FUSION BOX" do grupo "CIGARRO MARLBORO DOUBLE FUSION KS BOX - AGRUP_8" corrige a apuração, não devendo ser consideradas as notas fiscais apontadas pelos Impugnantes no Anexo III da Impugnação, pois se referem ao primeiro produto.

No tocante ao produto "CERVEJA SPATEN LT 350ML - AGRUP_9", o Fisco acatou os argumentos da Defesa e incluiu as Notas Fiscais nº 768422, 768406, 306378 e 306379 no Leqfid de 2023, conforme Termo de Reformulação anexado aos autos.

Registra-se que, após a reformulação do lançamento, em sede de aditamento à impugnação, a Defesa traz novos produtos, que entende apresentar erros no levantamento quantitativo.

Cita o produto "Marlboro Purple Mix Box", afirmando que no Anexo 13, que registra todas as NFs escrituradas pela Impugnante, constam as notas fiscais ora juntadas (Anexo II), as quais somadas, indicam entradas de 550 quantidades de maços de cigarro do referido produto. Diz que as NFes nºs 57894 e 66273, datadas de 15/02/22 e 29/03/22, respectivamente, registram a entrada de 1100 unidades do produto, que teriam constado na planilha do Anexo 13, porém, com erro na escrituração, e não teriam sido consideradas no Leqfid.

Aduz que a mesma situação se estende aos produtos "Guaraná Chp Antarctica" e "chesterfield blue" (Anexos IV e V).

Por seu turno, manifesta-se o Fisco acerca dos produtos citados, nos seguintes termos:

> Relativamente à Impugnação do produto **"CIGARRO MARLBORO PURPLE MIX BOX - AGRUP_5"** no LEQFID do exercício de 2022, foi reclamado a falta de inclusão no LEQFID das entradas do produto descrito como "**Marlboro Vista Purple Mix MNT KS RCB 20**" constante das seguintes notas fiscais: 000066273 de 29/03/2022 e 000057894 de 15/02/2022. Não procede a impugnação <u>pois são produtos diferentes conforme codificação utilizada pelo próprio fornecedor</u>.
>
> Foi objeto de LEQFID pelo Fisco o produto adquirido pela empresa com a descrição **MARLBORO PURPLE MIX MNT KS RCB 20**, codificado pelo seu fornecedor como "FA076655.00", o qual teve as entradas escrituradas pela autuada em sua EFD (vide Anexo 13 dos autos) com utilização de dois códigos: 000000000334 e, também, com o mesmo código de seu fornecedor (FA076655.00).
>
> Se consultarmos o LEQFID, poderemos ver que todas as notas fiscais de entradas deste produto, foram incluídas no LEQFID de 2022 do produto **CIGARRO MARLBORO PURPLE MIX BOX - AGRUP_5.** As notas de vendas deste produto foram emitidas **com o código**

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

000218 e descrição "CIG MARLBORO PURPLE MIX BOX" (vide planilha excell trazendo os dados das NFCe, para consulta).

Ocorre que os impugnantes reclamam da falta de inclusão no LEQFID do produto **CIGARRO MARLBORO PURPLE MIX BOX - AGRUP_5,** de notas de entradas das mercadorias adquiridas com a descrição "Marlboro **Vista Purple** Mix MNT KS RCB 20", codificadas pelo seu fornecedor com o código FA079659.01, pois desejam que também façam parte do LEQFID do referido produto. Referidas notas de compras (notas nºs 000066273 de 29/03/2022 e 000057894 de 15/02/2022 – vide anexos 50 e 62) foram escrituradas pela autuada com o código 002908 e descrição **MARLBORO VISTA** PURPLE MIX MNT KS RCB 20". Observa-se que não são o mesmo produto, pois o próprio fornecedor classificou os produtos "MARLBORO PURPLE MIX MNT KS RCB 20" e "Marlboro Vista Purple Mix MNT KS RCB 20" com códigos diferentes ("FA076655.00" e "FA079659.01").

No presente caso, o contribuinte autuado emitiu e escriturou as notas fiscais de venda do produto "CIG MARLBORO VISTA PURPLE MIX RCB BOX", com o código 002908 (vide como exemplo a NFCe nº 24721 de 07/06/22, 25990 e 25991 de 30/06/22 e 28203 de 26/07/22). **Ou seja, as entradas e saídas do produto foram escrituradas com o código 002908, além do que as NFCe foram emitidas com este mesmo código**. Assim, não procede a pretensão das autuadas de que as entradas das notas fiscais 000066273 de 29/03/2022 e 000057894 de 15/02/2022, sejam consideradas no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

(...)

No aditamento da impugnação foi dito que o Fisco deixou de considerar notas fiscais do produto "**Guarana Chp Antartica**". Os supostos documentos não considerados pelo Fisco foram juntados aos autos, pelos impugnantes, através dos Anexos 52 e 64. O único produto, objeto de LEQFID em 2022, que se aproxima daquele relacionado nas notas fiscais reclamadas (vide anexos 52 e 64 doa autos) nºs 000399611 de 09/03/22, 000460621 de 10/05/22, 000569147 de 24/08/22 e 000374129 de 11/02/22 é o produto codificado como "AGRUP_25", cuja descrição contida no LEQFID de 2022 é "**REFRIGERANTE GUARANA ANTARCTICA LT 350ML".** Não deve prosperar a pretensão das impugnantes, pois trata-se de produtos diferentes.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

As impugnantes não devem ter percebido que o levantamento feito, não abrangeu refrigerante guaraná antarctica "**diet**". **(...) as notas fiscais acima descritas, verão que o produto nelas descrito é "diet". Logo, referido produto não foi abrangido no levantamento do Fisco**.

Outro produto que os impugnantes reclamaram, no aditamento, a falta de consideração de nota fiscais no LEQFID de 2022 foi o "**Chesterfield blue**". Ou seja, reclamaram que o Fisco deixou de considerar no LEQFID de 2022, o produto "Chesterfield Blue (4.0) KS SOF 20", cujo código de produto é FA070928.01, conforme descrito nas notas fiscais de entradas nºs 000066273 de 29/03/22, 000094465 de 18/08/22, 000110480 de 28/10/22 e 000064066 de 18/03/22 (vide espelho das notas fiscais juntadas aos autos pelos impugnantes nos Anexos 53 e 65 dos autos).

Para os impugnantes, os produtos adquiridos, cujo código é FA070928.01, deveriam fazer parte do LEQFID de 2022 do produto "AGRUP_6 - CIGARRO CHESTERFIELD BLUE BOX". Porém, da mesma forma que nos casos anteriores, aqui também não procede a pretensão dos impugnantes por se tratar de produtos diferentes.

Conforme Anexo 13 dos autos, as entradas do produto CHESTERFIELD BLUE (4.0) KS RCB 20 (objeto do LEQFID do produto "AGRUP_6 - CIGARRO CHESTERFIELD BLUE BOX") foram escrituradas pela autuada "Precito" com os códigos FA070924.01, 000000000330, 001490 e 000221, e as saídas deste mesmo produto, ocorreram com os códigos 001490 e 000221. Isto pode ser verificado através dos anexos 13, que demonstra as escriturações das operações de saídas, e do anexo 48, que traz os dados das NFCe emitidas pela própria "Precito". Já as entradas e saídas do produto CHESTERFIELD BLUE (4.0) KS SOF 20 (produto descrito nas notas 000066273, 000094465, 000110480 e 000064066), foram escrituradas pela autuada com o código 001720 (vide Anexo 13 dos autos).

Observando o Anexo 48 dos autos, verifica-se que as notas de venda deste produto também ocorrem com o código 001720. Ou seja, a própria autuada entende tratar de produtos diferentes e, desta forma, não há razão para considerar as notas de entradas, acima citadas, no LEQFID. Não há razão para considerar os dois produtos de forma conjunta. Além da própria autuada considerar produtos diferentes conforme emissão de notas e escrituração, o próprio fornecedor

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> considera que são produtos diferentes pois, utilizou codificações distintas para os produtos "Chesterfield Blue (4.0) KS SOF 20" e, o produto "CHESTERFIELD BLUE (4.0) KS RCB 20".
>
> (Destaques originais e acrescidos).

Como se vê, conforme claramente demonstrado pelo Fisco, trata-se de produtos diferentes, os quais a própria Impugnante adota códigos diversos em sua escrituração fiscal. Portanto, não merece reparo o levantamento quantitativo.

Os Impugnantes alegam, ainda, que as notas fiscais nºs 60.321, 60.318, 60.303 e 60.320, por ela juntadas ao feito (Anexo IV), emitidas na data de 30/12/23, além de indicarem quantidades exorbitantes de produtos, tais produtos possuem valores e irrisórios.

Apresentam recortes das NFs nº 60.303 e 60.321, e afirmam que os documentos formam emitidos por equívoco. No caso da NF 60.303 "*referida operação, promovida entre a Impugnante e o consumidor final, retrata a aquisição de 8608 unidades do "Chicle Trident Menta 8GR", quantidade esta que, por óbvio, é exorbitante, sobretudo, quando adquirida por pessoa física, não contribuinte do ICMS".* De igual forma a NF nº 60.321 "*que indica uma venda de 2174 unidades do produto em verso, também realizada na data de 30/12/2023*".

Afirma a Defesa que "*alguns dos documentos que serviram de base para a apuração dos valores em tese devidos a título de ICMS pela Impugnante, em verdade, se encontram maculados por graves erros de informação, ao passo que representam valores incorretos a nível de quantidade, fazendo com que haja, por fim, um desencontro as entradas e saídas promovidas pela Impugnante e, assim, fosse alcançada pela fiscalização a conclusão de que parte das entradas ou saídas de produtos foram realizadas a descoberto".*

Aduzem os Impugnantes que corrobora a sua alegação "*o fato de que no Documento Auxiliar da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica em comento (60.321, 60.318, 60.303 e 60.320), TODOS os produtos foram comercializados a um valor, unitário – mesmo para os casos em que unidade medida é "Caixa" (CX) – de R$ 0,01*".

Apresentam pesquisas em sites que comercializam o produto, a fim de demonstrar que não seria possível promover a comercialização do referido produto em valores tão baixos como o especificado na documentação analisada.

Sustentam os Impugnantes que tais situações se justificam em razão de erros de preenchimentos ou sistêmicos, causados em razão de falhas próprias do software ERP, outrora utilizado pela Impugnante, e que, em razão deles, fora necessário que a Impugnante promovesse a troca do sistema utilizado, o que estaria comprovado pela juntada do documento anexado aos autos (Anexo VI),o qual trata, em síntese, dos Termos e Condições de Uso do Portal Omie e de Licença de Uso Temporário de Programas de Computador.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

Aduzem que o referido documento, datado de 30/11/23, comprovaria o fato de que, a partir deste momento, a Impugnante deu sequência a alteração de seu sistema ERP, buscando com isso um melhor controle de suas operações e escrituração contábil.

No sentido de fazer prova do argumento acima, a Defesa junta, ainda, o comprovante de pagamento pela utilização do sistema ERP oferecido pela Omie referente ao período de 12/2023, e o do histórico de e-mails (Anexo VII), que, entende retratar as dificuldades identificadas pela Impugnante no que tange a alteração de sistema.

Por seu turno, responde o Fisco sobre o argumento da Defesa, nos seguintes termos:

> Não deve prosperar a alegação de que erros de sistema da autuada, levou ela a emitir notas fiscais em grandes quantidades no final do ano de 2023. Conforme será exposta a seguir, o Fisco fez o trabalho de LEQFID com base em documentos emitidos e escriturados pela autuada, e, não existe qualquer comunicado ao Fisco, de alguma irregularidade cometida. Além disso, notas fiscais não são emitidas somente por sistemas sem a participação humana.
>
> Se os documentos foram emitidos incorretamente, por que não os cancelou? Ou, estando obrigada, porque nada comunicou ao Fisco (vide obrigação de comunicar ao Fisco determinada pelo art. 16, VIII, da Lei 6.763/75, e art. 40, Anexo V, do RICMS/2023 abaixo transcritos)? Ou, porque escriturou as notas fiscais em sua EFD como operações realizadas? Além disso, as supostas provas apresentadas (cópias de e-mails e de contrato de uso de sistema) nada comprovam de que não houve intenção da empresa de emitir referidas notas fiscais exatamente como emitidas.

Com razão o Fisco.

A mera alegação de que teriam ocorrido erros no sistema utilizado pela Autuada não tem o condão de alterar o lançamento fiscal.

Insta destacar que são obrigações do Contribuinte, previstas no art. 16 da Lei nº 6.763/75:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 16. São obrigações do contribuinte:
>
> (...)
>
> VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;
>
> (...)
>
> VIII - comunicar ao Fisco quaisquer irregularidades que tiver conhecimento;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

Entretanto, a Impugnante não comunicou ao Fisco a existência de irregularidades na emissão de documentos fiscais ou na escrituração destes. Tampouco, emitiu carta de correção ou realizou o cancelamento dos documentos que alega teriam sido emitidos incorretamente.

Insta destacar que o Anexo V do RICMS/23, assim dispõe sobre a possibilidade de cancelamento das NFC-e:

> RICMS/23
>
> Art. 40 – Após a concessão de Autorização de Uso da NFC-e de que trata o inciso III do art. 31 desta parte, o emitente poderá solicitar o cancelamento do documento, em prazo não superior ao previsto no Ajuste SINIEF 19/16, contado do momento em que foi concedida a respectiva autorização de uso, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observado o disposto no art. 72 desta parte.
>
> § 1º – O pedido de cancelamento de que trata este artigo será efetuado por meio do registro de Evento da NFC-e e deverá:
>
> I – atender ao leiaute estabelecido no MOC – NF e e NFC-e e nas Notas Técnicas emitidas pelo Encat;
>
> II – ser assinado pelo emitente, com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela ICP-Brasil, contendo o número do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital;
>
> III – ser transmitido pela internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte.

O fato de o Contribuinte emitir os documentos com valores irrisórios não comprova que não houve saídas das mercadorias, apenas que, como admitido pela própria Impugnante, tais valores podem não representar o valor efetivamente praticado.

Entretanto, para efeito do levantamento quantitativo de mercadorias, o procedimento adotado pelo Fisco é o correto, visto que, como já exposto, o Leqfid é realizado com base nos dados da escrita fiscal do Contribuinte.

Não tendo os Impugnantes comprovado que tais notas fiscais não se referem a uma efetiva saída de mercadorias, estas devem compor o levantamento quantitativo.

Noutra toada, alegam os Impugnantes que o lançamento não deve ser levado a efeito, ao menos, quanto às entradas tidas como desacobertadas em relação aos produtos sujeitos à tributação ordinária do ICMS. Isso porque, "*a suposta ausência de emissão de documentos fiscais fora apurada pela fiscalização a partir das informações de saída e dos estoques mantidos pela empresa".*

Defendem que, "*para os produtos submetidos a sistemática ordinária, ainda que se mantenha o posicionamento de que foram realizadas entradas a*

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

descoberto, não deve prevalecer o lançamento em verso, ao passo que a Impugnante, por certo, cumpriu com seu dever de recolher o ICMS no momento em que operadas as saídas".

O Fisco, por sua vez, sustenta que a Impugnante, tendo cometido a infração legal de dar entrada da mercadoria sem exigir a nota fiscal, é responsável pelo pagamento daquele imposto não pago, conforme art. 21, incisos VII e XII da Lei 6.763/75. Veja-se:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:
>
> (...)
>
> VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;
>
> XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Entretanto, no tocante à cobrança de ICMS, nos casos em que se apurou **entrada de mercadorias** com tributação normal **desacobertada** de documentação fiscal, cabem as seguintes ressalvas.

Verifica-se que essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias registrada no dia, identifica-se que houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma "saída sem estoque – SSE", o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Ou seja, a entrada desacobertada decorre do excesso de saída da mesma mercadoria, sendo que essa saída ocorreu acobertada por documentação fiscal, com a regular tributação do imposto, em relação à qual não havia estoque de produto suficiente para suportá-la.

Neste caso, a manutenção do ICMS nas entradas equivale a uma duplicidade de exigências sobre um mesmo fato, considerando que o produto fora integralmente tributado na saída.

Dessa forma, insta a exclusão do ICMS e respectiva Multa de Revalidação nas entradas desacobertadas de mercadorias, sujeitas a tributação normal do imposto.

Nesse sentido, vale reproduzir excerto do Acórdão nº 4.114/13/CE, deste Conselho, cujo entendimento tem sido adotado, majoritariamente, nas decisões desse Conselho de Contribuintes (Acórdãos 23.580/23/2ª; 24.168/22/1ª e 23.5666/20/3ª):

> ACÓRDÃO Nº 4.114/13/CE
>
> CONSIDERANDO A METODOLOGIA UTILIZADA PELO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, CONSTATA-SE UMA ENTRADA DESACOBERTADA QUANDO O SISTEMA "VISUALIZA" UMA CORRESPONDENTE SAÍDA ACOBERTADA POR DOCUMENTAÇÃO

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> FISCAL, EM RELAÇÃO À QUAL NÃO HAVIA ESTOQUE DE PRODUTO QUE A SUPORTASSE NAQUELE MOMENTO.
>
> DESSA FORMA, TODAS AS ENTRADAS DESACOBERTADAS AUTUADAS DECORREM DE SAÍDAS ACOBERTADAS, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS, O ICMS FOI COBRADO MONOFASICAMENTE, SEM DIREITO A CRÉDITO, EM FACE DO DESACOBERTAMENTO DA ENTRADA APURADO A PARTIR DO EXCESSO DAS SAÍDAS ACOBERTADAS.
>
> APESAR DA NATUREZA JURÍDICA DA COBRANÇA DO ICMS DE ENTRADA (RESPONSABILIDADE INDIRETA – SOLIDARIEDADE EM RELAÇÃO À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS) SER DIFERENTE DAQUELA DO ICMS DE SAÍDA (RESPONSABILIDADE DIRETA POR OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA) É INEGÁVEL QUE AS DUAS EXAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORREM DE FATOS GERADORES ORIGINÁRIOS DA MESMA CADEIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, UMA ANTERIOR E OUTRA POSTERIOR.
>
> (...)
>
> A FISCALIZAÇÃO, NESSES CASOS DE ENTRADAS DESACOBERTADAS APURADAS A PARTIR DAS SAÍDAS COM NOTAS FISCAIS, TEM ADOTADO A REGRA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO TRIBUTO DEVIDO NA OPERAÇÃO ANTERIOR (SAÍDA DO FORNECEDOR PARA A RECORRIDA), COM FULCRO NO ART. 21, INCISO VII DA LEI N.° 6.763/75, QUE APONTA A RESPONSABILIDADE PARA "A PESSOA QUE, A QUALQUER TÍTULO, RECEBE, DÁ ENTRADA OU MANTÉM EM ESTOQUE MERCADORIA SUA OU DE TERCEIRO, DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL".
>
> CONTUDO, COM A DEVIDA VÊNIA, A COBRANÇA DE ICMS INTEGRALMENTE, SEM DIREITO A CRÉDITO, NESTES DOIS MOMENTOS DA MESMA CADEIA DE CIRCULAÇÃO, OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, CONSIGNADO NO ART. 155, § 2º, INCISO I DA CF/88, QUE PREVÊ A COMPENSAÇÃO DO ICMS DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM AQUELE EFETIVAMENTE COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES.
>
> (...)
>
> NESSE SENTIDO, COM BASE NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO QUE VISA EVITAR OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, DEVE SER PROMOVIDA A EXCLUSÃO DO ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO NO TOCANTE À APURAÇÃO DE ENTRADAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS PELO REGIME DE DÉBITO E CRÉDITO, CONSTANTES NOS ITENS 6.1.2 E 6.3.2 DO RELATÓRIO FISCAL.

Diante do exposto, corretas as exigências remanescentes de ICMS Operação própria sobre as saídas e estoques desacobertadas de documentação fiscal, em relação às mercadorias tributadas normalmente, acrescido da Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e o ICMS/ST sobre as entradas e estoques desacobertadas de documentação fiscal, em relação às mercadorias tributadas

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

sujeitas ao regime de substituição tributária, acrescido da Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da mesma Lei.

No tocante à multa de revalidação, pontuam os Impugnantes que "*faz-se necessário destacar que tal multa encontra respaldo na regra estatuída no art. 56, II, da Lei nº 6.763/75 - para os casos de ICMS normal - e, ainda, com o acréscimo do contido no § 2º, III, do mesmo art. 56 - isto em relação ao ICMS/FEM".*

Sustentam que *"uma vez constatado os percentuais aplicados a título de penalidade, bem como, as normas que à respaldam, faz-se necessário destacar que, caso mantido o lançamento em espeque**, tais percentuais devem ser minorados ao percentual máximo de 20%",*** visto que a multa de revalidação tem natureza de multa moratória, conforme entendimento manifestado no cerne do Parecer SAGC nº 28/2007 (Anexo III).

Contudo, não se pode acatar tal argumento.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação de 50% do valor do imposto) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada, sendo agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do § 2º do mesmo artigo.

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal, sendo agravada quando se tratar de operação sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, da Lei nº 6.763/75:

Confira-se:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
>
> (...)
>
> II - havendo ação fiscal, a multa **será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,** observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> (...)
>
> § 2º **As multas serão cobradas em dobro**, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:
>
> I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;
>
> II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> III - **por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55,** em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.
>
> Grifou-se.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Correta também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, incidentes nas entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. *In verbis*:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:
>
> (...)
>
> II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:
>
> (...)
>
> a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;
>
> (...)
>
> § 2º - As multas previstas neste artigo:
>
> I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;
>
> (...)

Cabe destacar que a multa isolada aplicada observa o limite de 2 vezes o valor do imposto incidente na operação previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Exige-se, ainda, o percentual de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, incisos I, II e IV, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, incisos I, II e IV, do Decreto nº 46.927/15. Confira-se:

> Lei nº 6.763/75
>
> ***Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2023 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 23.521, de 27/12/2019:***
>
> *"Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria -*

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

FEM –, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:"

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melaço;

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

(...)

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo

Decreto nº 46.927/15

Revogado pelo Decreto nº 48.736/2023 a partir de 1º/01/2023.

Dispõe sobre o adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

(...)

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, **realizada até 31 de dezembro de 2022**, com as seguintes mercadorias:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melaço;

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

(...)

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

Decreto nº 48.736/23

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> Art. 2° – A alíquota do ICMS prevista na Parte 1 do Anexo I do Decreto n° 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2026, com as seguintes mercadorias:
>
> (...)
>
> **Art. 10 – Fica revogado o Decreto n° 46.927, de 29 de dezembro de 2015.**
>
> Art. 11 – Este decreto entra em vigor na data de sua publicação:
>
> I – produzindo efeitos a partir de 1° de janeiro de 2024;
>
> II – retroagindo seus efeitos, relativamente ao art. 10, a partir de 1° de janeiro de 2023.
>
> (...)Grifos acrescidos.

Registre-se que o Decreto nº 46.927/15 foi revogado pelo Decreto 48.736/23, portanto, no período de 01/01/23 a 31/12/23 não há exigência do adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) para as acima referidas mercadorias.

Verifica-se, das planilhas de apuração do crédito tributário, que o Fisco exigiu indevidamente o ICMS/ST-FEM, no exercício de 2023, devendo, portanto, ser decotadas as exigências de ICMS/ST-FEM e respectiva multa de revalidação no referido período.

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco etc.) cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis:*

> Lei n° 6.763/75
>
> Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:
>
> I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2° do art. 146;

Foi eleito para o polo passivo da autuação como Coobrigado, o sócio administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

O Impugnante/Coobrigado alega que a sua inclusão como coobrigado a pagar os créditos tributários identificados no presente Auto de Infração decorre, única e exclusivamente, do fato de que este é sócio da empresa indicada como devedora principal.

Alega que, em momento algum, é manifestada a existência de qualquer ato que, exercido por ele, em nome próprio ou mesmo se valendo de sua função na empresa, tenham implicado em sua concorrência para com a pessoa jurídica para a prática de qualquer ato, sobretudo, de natureza ilegal ou abusiva.

Sustenta que "*que a responsabilização dos sócios por infrações e débitos decorrentes dos atos praticados pela empresa, pessoa jurídica, se trata de uma medida excepcional, qual somente poderá ser levada a efeito quando verificada a insolvência da empresa, atos fraudulentos ou, ainda, quando constatado que houve, por parte do sócio, abuso de poder ou infração da lei*", o que entende não teria sido demonstrado no presente Auto de Infração.

Afirma que "*não cumpre a autoridade fiscal em ressaltar sequer um ato que, praticado pelo Manifestante, representaria uma infração ao contrato social da empresa ou mesmo à legislação tributária*".

Entretanto, razão não lhe assiste.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

> "Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).
>
> As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.
>
> **Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei,** isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

> não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. ”
>
> (Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)
>
> (Destacou-se).

A inclusão dos administradores no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

> Código Tributário Nacional
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> (...)
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
>
> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:
>
> (...)
>
> XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.
>
> (...)
>
> § 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:
>
> (...)
>
> II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;
>
> (...)Grifou-se.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art. 135 do CTN), pois a infração de promover entradas, saídas e manter

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

em estoque mercadorias desacobertadas de documento fiscal trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deste no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que o acórdão citado pela Defesa para fundamentar sua tese (PTA 01.001031537-11 – Acórdão nº 23.883/21/1ª) traz decisão pela manutenção da responsabilidade do sócio-administrador no polo passivo da autuação, de idêntica irregularidade (entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), cuja decisão foi por maioria de votos, sendo o trecho citado pelo Impugnante referente ao voto vencido apresentado pelo Conselheiro vencido. O mesmo ocorre com os Acórdãos também citados pela Defesa de nºs 23.821/21/1ª e 23.830/21/1ª.

> ACÓRDÃO Nº 23.883/21/1ª
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III DO CTN E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.
>
> MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL DO ICMS, DESACOBERTADOS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", TODOS DA LEI Nº 6.763/75. SOBRE AS ENTRADAS E OS ESTOQUES DE MERCADORIAS DESACOBERTADOS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA.
>
> MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS SUJEITAS AO RECOLHIMENTO DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADOS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB

MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", TODOS DA LEI Nº 6.763/75. SOBRE AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 18666/18671 e, ainda, para: 1) excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação relativas à apuração de entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação normal; e 2) excluir as exigências de ICMS/ST-FEM e a Multa de Revalidação relativa ao período de 01/01/23 a 31/12/23, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Arthur Tomitan Richter e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 24 de abril de 2025.

Indelécio José da Silva
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/05/2025 - Cópia WEB